



بررسی رابطه بین گزارشگری زیست محیطی و مکانیزم های حاکمیت شرکتی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

محمد پروانه

کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی و درمانی اردبیل، اردبیل، ایران

mohamadpar@yahoo.com

جواد رضائی *

* کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد اردبیل، باشگاه پژوهشگران جوان و نخبگان، اردبیل، ایران. (نویسنده مسئول)

accjavadrezaei@gmail.com

بهروز نباوند ساریخان بیگلو

دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، رشت، ایران.

nabavand@gmail.com

چکیده

هدف از انجام این تحقیق بررسی رابطه بین گزارشگری زیست محیطی و مکانیزم های حاکمیت شرکتی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشد. این تحقیق از نظر هدف کاربردی و از نوع توصیفی- تحلیلی محسوب میشود. برای جمع آوری اطلاعات از پرسشنامه محقق ساخته استفاده شده است به طوریکه ضریب آلفای کرونباخ برای پرسشنامه گزارشگری زیست محیطی و مکانیزم حاکمیت شرکتی به ترتیب ۰,۷۸ و ۰,۷۶۳ بدست آمد که حاکی از پایایی بالای سوالات تحقیق هستند. نتایج حاصله نشان می دهند که بین دو متغیر مستقل و وابسته و همچنین ابعاد مکانیزم حاکمیت شرکتی با متغیر گزارشگری زیست محیطی رابطه معنادار و مستقیمی وجود دارد به طوریکه از بین ابعاد متغیر مکانیزم حاکمیت شرکتی تمامی متغیرها در پیش بینی گزارشگری زیست محیطی دخیل هستند. با این توضیحات که متغیرهای ساختار هیات مدیره، شفافیت اطلاعات از قدرت تبیین بیشتری برخوردار هستند. یعنی به تناسب افزایش ساختار هیات مدیره، شفافیت اطلاعات بر میزان گزارشگری زیست محیطی و شفاف سازی در شرکت های مورد بررسی افزوده می شود.

واژگان کلیدی: مکانیزم حاکمیت شرکتی، گزارشگری زیست محیطی، ساختار هیات مدیره، شفافیت اطلاعات، ساختار مالکیت و کنترل



مقدمه:

نظام حاکمیت شرکتی واکنشی است به مسئله نمایندگی، که از جدایی مالکیت از مدیریت ناشی می شود. جدایی مالکیت از مدیریت یا به عبارتی معمول تر، جدایی مالکیت از کنترل شرکت ها، این امکان بالقوه را به وجود می آورد که مدیران تصمیماتی را اتخاذ نمایند که در راستای منافع خود و عکس منافع سهامداران باشد (حساس یگانه و باغومیان، ۱۳۸۴). در واقع سیستم حاکمیت شرکتی به مجموعه قوانین، مقررات، نهادها و رویه هایی اطلاق می گردد که از طریق مکانیزم های مختلف تعیین می کند شرکت ها به چه نحو و در جهت منافع چه کسانی اداره می شود، لذا هدف از اعمال حاکمیت شرکتی اطمینان یافتن از وجود چهارچوبی است که توازن مناسبی بین آزادی عمل مدیریت، پاسخگویی و منافع ذینفعان مختلف شرکت فراهم می آورد (قدردان و راشدی، ۱۳۹۰). تنش بین حقوق فرد و سازمان ها یکی از مشکلات بنیادی جوامع معاصر بوده است. هم اکنون در سرتاسر جهان بازارهای مالی و شرکت های قدرتمند سهامی به نحو چشمگیری رشد می کنند. در برابر این رشد، باید ابزارهای قانونی و نظارتی هدفمند نیز برای مسئولیت پذیری و پاسخگویی شرکت ها وجود داشته باشد. موضوع حاکمیت شرکتی نیز در همین چارچوب طراحی شده است. از طرفی تعاریف گسترده تر حاکمیت شرکتی بر سطح پاسخگویی وسیع تری نسبت به سهامداران و دیگر ذینفعان تاکید دارد (حساس یگانه و همکاران، ۱۳۸۸). حاکمیت شرکتی مؤثر یکی از مشخصه های اصلی اقتصاد بازار کارآ می باشد. وظیفه نظارت حاکمیت شرکتی بر عهده هیئت مدیره آن است که توسط سهامداران برای نظارت بر عملکرد مدیریت انتخاب می گردند. یک هیئت مدیره با شهامت که به طور فعال در تصمیم گیری های شرکت مشارکت می نماید، از مدیریت سؤالات جدی می پرسد، بر طرحها، تصمیمات و فعالیتهای مدیریت نظارت می کند و بر گزارشگری مالی، رعایت موارد قانونی و اخلاقی توجه دارد، می تواند در دستیابی به حاکمیت شرکتی خوب و محافظت از منافع ذینفعان بسیار مؤثر باشد. از نظر قانونی شرکتها ملزم به داشتن هیئت مدیره هستند و بسیاری از مؤسسات غیر انتفاعی نیز هیئتی شبیه آن را برای اداره دارند (رضایی و موسویان، ۱۳۹۰). با توجه به محدود بودن منابع طبیعی دردسترس، مسئله ی حفاظت از محیط زیست از مهمترین مسائل جوامع بشری مطرح شده است (دانک، ۲۰۰۲). واحدهای تجاری تحت فشار فزاینده ای هستند که نه تنها باید هزینه های عملیاتی را کاهش دهند، بلکه باید تاثیرات زیست محیطی حاصل از فعالیتهای عملیاتی خود را نیز به حداقل برسانند. این اعمال فشار از طرف گروههای سهامداران، دولت، رسانه های گروهی، مصرف کنندگان، سرمایه گذاران و دیگر سازمانها اعمال می شود. شرکت ها برای کاهش تاثیرات زیست محیطی فعالیت های عملیاتی خود چاره ای جز این ندارند اطلاعات مربوط به هزینه های زیست محیطی را نیز درحسابها و تصمیمات خود وارد کنند (گیسون، ۲۰۰۴). با توجه به اندازه و اهمیت زیاد هزینه های زیست محیطی، این هزینه ها را مدیران نادیده گرفته اند (سجادی و جلیلی، ۱۳۸۷). حسابداری زیست محیطی به سرعت در حال توسعه و پیشرفت است. از آنجا که گزارش های زیست محیطی داوطلبانه در سطح بین المللی باقی مانده است، تفاوت های عمده ای از لحاظ کیفیت و کمیت برای اطلاعات زیست محیطی گزارش شده توسط اشخاص و استفاده از روشهای متنوع در کشورها وجود دارد. (الین، ۲۰۱۲). افشا و گزارشگری زیست محیطی هنوز مراحل اولیه خود را سپری می کند و با توجه به بهبود حاکمیت شرکتی و افزایش آگاهی های عمومی در خصوص توسعه پایدار، گزارشگری مذکور نیازمند توسعه بیش تری است (جلالی، ۱۳۸۷). پس با توجه به اینکه حاکمیت شرکتی و گزارشگری زیست محیطی هر دو تاکید بر رعایت حقوق کلیه افراد ذینفع و ملزم به رعایت بعد اخلاق در برابر عموم را دارند پس این دو موضوع در واقع دو روی یک سکه است، پس با توجه به مطالب بالا توجه به گزارشگری زیست محیطی میتواند یکی از مشخصه های مهم حاکمیت شرکتی خوب باشد چون این گزارش به شفافیت بیشتر گزارشات که یکی از اصلهای حاکمیت شرکتی جهت حفظ حقوق ذینفعان و عموم است، کمک خواهد نمود پس هدف این تحقیق در راستای پاسخ به این سوال است که آیا ارتباطی بین گزارشگری زیست محیطی و حاکمیت شرکتی وجود دارد؟



مبانی نظری

حاکمیت شرکتی:

حاکمیت شرکتی به مجموعه قوانین، مقررات، نهادها و رویه هایی اطلاق می گردد که از طریق مکانیزم های مختلف تعیین می کند شرکت ها به چه نحو و در جهت منافع چه کسانی اداره می شود، لذا هدف از اعمال حاکمیت شرکتی اطمینان یافتن از وجود چهارچوبی است که توازن مناسبی بین آزادی عمل مدیریت، پاسخگویی و منافع ذینفعان مختلف شرکت فراهم می آورد (قدردان و راشدی، ۱۳۹۰).

شفافیت اطلاعات:

شفافیت به استانداردهایی اطلاق می گردد که رویدادها، معاملات، قضاوت ها و برآوردهای ساختاری صورت های مالی را به نمایش می گذارند. در تعاریفی دیگر، شفافیت در قالب ترکیب ویژگی به هنگام بودن و محافظه کاری تفسیر شده است (حساس یگانه و سلیمی، ۱۳۹۰).

ساختار هیئت مدیره:

از دیرباز هیئت مدیره شرکت ها از اختیار قانونی و حمایت سهامداران جهت نظارت فعال بر تصمیم گیری های مدیر عامل برخوردار بوده اند. هیئت مدیره به واسطه سه نقش عمده می توانند به موفقیت شرکت ها کمک کنند: ۱- نقش منابع: هیئت مدیره می تواند دسترسی به منابع برون سازمانی حیات را ارتقا دهد. ۲- نقش خدماتی: هیئت مدیره می تواند پیشنهاد های مهمی به مدیر اجرایی ارائه نماید و ۳- نقش کنترلی: هیئت مدیره نظارت های حاکمیتی را ارائه می نماید و انگیزه هایی را برای عملکرد مدیر اجرایی تعیین می کند (نمازی و ابراهیمی، ۱۳۹۲).

تمرکز مالکیت :

عبارت است از چگونگی توزیع سهام بین سهامداران شرکت های مختلف و یا به عبارت دیگر تمرکز مالکیت دلالت بر آن دارد که چه میزان از کل سهام یک شرکت معین در اختیار تعداد معدودی از مالکین می باشد. هر چه تعداد سهامداران کمتر باشد، مالکیت متمرکزتر است (همان).

گزارشگری زیست محیطی:

حسابداری زیست محیطی بر مبنای مفاهیم، معیارها و ارزش های زیست محیطی و اقتصادی بنا شده است. حسابداری محیط زیست، چارچوبی به منظور ارزیابی کمی تلاشهای شرکت در راستای حفاظت از محیط زیست به شمار می آید. از طریق افشا و گزارشگری زیست محیطی، شرکت ها می توانند اطلاعاتی درباره عملکرد زیست محیطی خود ارائه نمایند. برای دستیابی به این هدف، تغییر در فرهنگ احساس می شود، اقتصاد به رشد خود ادامه می دهد، اما محیط زیست که اقتصاد به آن وابسته است رشد نمی کند. اگرچه ناگرهای اقتصادی از قبیل سرمایه گذاری، تولید و تجارت روند مثبتی را نشان می دهند، اما ناگرهای اقتصادی اساسی شرایط زیست محیطی هر روز منفی تر می شوند (بوریت، ۲۰۰۹).

پیشینه تحقیق

عباسی و محمدی (۱۳۹۱)، تحقیقی با موضوع بررسی گزارشگری مالی عملکرد زیست محیطی شرکتهای آلاینده پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران انجام دادند و به این نتیجه رسیدند که شرکت های آلاینده پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار



تهران، عملکرد مالی زیست محیطی خود را در یادداشت های توضیحی صورت های مالی و گزارش هیأت مدیره به مجمع عمومی صاحبان سهام افشاء می کنند. همچنین، تا زمانی که افشای اطلاعات عملکرد زیست محیطی غیر اجباری و داوطلبانه باشد، شرکت ها برای گزارش گری از رویه های متفاوتی استفاده می کنند و میزان افشای عملکرد زیست محیطی شرکت ها در نوسان است.

خدامی پور و شفیع (۱۳۹۲)، تحقیقی با موضوع پایداری شرکتها و اندازه گیری آن انجام دادند در این تحقیق به مقوله پایداری شرکتها و نحوه اندازه گیری آن پرداخته شد. توجه به مشکلات زیست محیطی حاصل از پس ماندهای بخش صنایع، همواره به یکی از دغدغه های کشورها تبدیل شده است و این مسئله تا آنجا اهمیت یافته که یکی از نقاط قوت یا ضعف شرکت های بزرگ جهان، میزان توجه به این عوامل محسوب می شود. هم اکنون به جرأت می توان گفت که شرکت های بزرگ در ساخت تمام محصولات از ضوابط زیست محیطی تبعیت میکنند تا بتوانند هم سرمایه گذاران بیشتری را جذب کنند و هم آیندگان را از استفاده منابع طبیعی محروم نکنند.

جنانی و حیدری (۱۳۹۰) در مقاله ای امکان سنجی پیاده سازی گزارشگری زیست محیطی در ایران را مورد بررسی قرار داده اند: طبق تحلیل دو پژوهشگر فوق توسعه نیافتن گزارشگری زیست محیطی در درجه اول به این علت است که شرکت ها الزام و اجباری در این زمینه ندارند، لذا بازبینی و توجه به اصلاح یا تدوین برخی قوانین لازم و انتشار رهنمودهای لازم می تواند موجب گسترش تهیه گردد. نبود دستورالعمل اجرایی درباره گزارشات نحوه برخورد و انعکاس مخارج زیست محیطی، شرکتها را با مشکل نحوه انعکاس رو به روستاخته و موجب به کارگیری رویه های متفاوت شده است. همچنین حوزه آموزش و توسعه دانش مرتبط با حسابداری زیست محیطی و گزارشگری پایداری بایستی تلاش جدی صورت گیرد.

غفاری (۱۳۸۸)، در مقاله ای به بررسی گزارشگری محیط زیست و استراتژی تجاری پرداخته است. در این مقاله در این نوشتار ابعاد زیر مورد بررسی قرار گرفته اند: عناصر محیطی استراتژی تجاری، تهیه گزارشهای عملکردی ضروری، شناسایی مهارت های چندگانه مورد نیاز برای اندازه گیری و گردآوری و تجزیه و تحلیل داده های مورد نیاز. طبق نتایج حاصله چندین زیر مجموعه حسابداری با موضوعات محیطی در ارتباط هستند. تأکید بر عوامل چندگانه به منظور حمایت از استراتژی عالی و دستیابی به منافع حاصل از رهبری شرکت به صورت یک روش محیطی سالم است. ضمن آنکه با وجود رشته های مختلف و مرتبط با فعالیتهای زیست محیطی آموزش وسیع مباحث زیست محیطی برای حسابداران مربوطه ضروری به نظر می رسد.

فریدمن و بیکی (۱۹۹۲) در دو پژوهش جداگانه دریافتند که میان عملکرد زیست محیطی و عملکرد مالی رابطه معنی دار و با اهمیتی وجود ندارد.

نتایج پژوهش هالم و هوس (۱۹۹۷) بیانگر آن است که گزارشگری زیست محیطی شدیداً به نوع صنعت وابسته است و اندازه شرکت هیچ تاثیری بر عملکرد زیست محیطی ندارد.

کوهن (۱۹۹۷) بازده بازار و بازده حسابداری شرکت های آمریکایی موجود در دو گروه آلاینده و کمتر آلاینده را با هم مقایسه نمود. نتیجه پژوهش او نشان داد که سرمایه گذاری شرکت ها در امور زیست محیطی تاثیری بر بازده بازار و حسابداری شرکت ها ندارد.

سارومپت (۲۰۰۵) در پژوهشی از شرکت های اندونزیایی با مدنظر قراردادن رتبه بندی زیست محیطی شرکتها به عنوان شاخص عملکرد زیست محیطی به این نتیجه رسید که عملکرد زیست محیطی ارتباط معنی دار و با اهمیتی با عملکرد مالی در شرکت های اندونزیایی ندارد.

مطابق یافته های سارومپت، ناکاوا (۲۰۰۵) در ژاپن نشان داد که عملکرد زیست محیطی یک شرکت، رابطه ای مستقیم با عملکرد مالی شرکتها دارد.

ژانکو استرم (۲۰۰۷) طی پژوهشی از شرکت های آمریکایی نشان دادند که دلایل عدم سازگاری و تنوع نتایج تحقیقات گذشته در مورد عملکرد زیست محیطی و عملکرد مالی در واقع تفاوت در انتخاب متغیرهای کنترلی و معیار سنجش عملکرد زیست محیطی میباشد. به علاوه اینکه فقط مطالعات قبلی اصولاً بر آزمون تأثیر گذاری عملکرد زیست محیطی



بر عملکرد مالی بوده است و هیچ گونه بحث و توضیحی در مورد ارتباط مستقیم دوطرفه این دو عملکرد ارائه ننموده اند. نتایج تحقیق آنها نشان داد شرکت هایی که از نظر مالی عملکرد مطلوبی دارند تمایل بیشتری به سرمایه گذاری در فعالیت های زیست محیطی دارند. این درحالی است که فعالیت های زیست محیطی مستقیماً به افزایش سودآوری مرتبط نبوده و لذا به افزایش سود و بازده نمی انجامد. همچنین شرکت های سودآور و دارای عملکرد مطلوب مالی در واقع شرکت هایی هستند که از نظر زیست محیطی معتبر بوده و در رتبه بندی زیست محیطی رتبه برتری دارند.

لوپز و گامرو (۲۰۰۹) معتقد بودند که فعال بودن مدیریت زیست محیطی علاوه بر کاهش اثرات زیست محیطی ممکن است به موفقیت پایدار اقتصادی منجر شود اما تنها برخی از نویسندگان می دانستند که موفقیت اقتصادی برابر با عملکرد شرکت متمرکز بر روی عملکرد مالی و شیوه های تحقیقاتی مدیریت محیط زیست شده است.

الین (۲۰۱۲) تحقیقی در رابطه با بررسی رابطه بین فاکتورهای حاکمیت شرکتی و گزارشگری زیست محیطی را در شرکت های رومانیایی پذیرفته شده در بورس انجام داد. وی در این تحقیق مدلی شامل ویژگی های حاکمیت شرکتی، مانند اندازه و ساختار هیئت مدیره، وجود کمیته های هیئت مدیره و عمل جدایی بین مدیر اجرایی و رئیس هیئت مدیره ارائه داد و به این نتیجه رسید که استقلال هیئت مدیره و اندازه هیئت مدیره عواملی هستند که سطح گزارش زیست محیطی در شرکت های رومانیایی را توضیح می دهد برای اطمینان از سطح شفافیت بالا از عملکرد زیست محیطی در یک شرکت، هیئت مدیره باید تعداد کافی از اعضای مستقلی که قادر به اعمال یک استدلال مستقل به منظور حل تعارضاتی از منافع است را داشته باشد

فرضیه های پژوهش

سرانجام فرضیه برگرفته از مبانی نظری و پیشینه پژوهش به شرح زیر تدوین شده است.

فرضیه اصلی: بین حاکمیت شرکتی و گزارشگری زیست محیطی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران رابطه معناداری وجود دارد.

فرضیه های فرعی:

فرضیه فرعی ۱: بین ساختار هیئت مدیره و گزارشگری زیست محیطی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران رابطه معناداری وجود دارد.

فرضیه فرعی ۲: بین ساختار مالکیت و کنترل و گزارشگری زیست محیطی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران رابطه معناداری وجود دارد.

فرضیه فرعی ۳: بین شفافیت اطلاعات و گزارشگری زیست محیطی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران رابطه معناداری وجود دارد.

روش شناسی پژوهش

در این تحقیق برای آزمون فرضیه ها در مرحله اول متغیرهای مهم و مربوط به سوالات تحقیق شناسایی شده و سپس داده های مورد نیاز که برای آزمون فرضیه ها با استفاده از پرسشنامه محقق ساخته جمع آوری گردیده در مرحله بعدی به کمک نرم افزار SPSS از تکنیکهای آماری مناسب به صورت توصیفی و استنباطی مورد تجزیه و تحلیل قرار می گیرند. در این تحقیق برای تعیین روایی ابزار جمع آوری اطلاعات از روایی نمادی یا صوری استفاده گردید. همچنین برای آزمون پایایی پرسشنامه، نخست ۳۰ پرسشنامه به صورت نمونه توزیع، سپس آلفای کرونباخ آن محاسبه گردید. ضریب آلفای بدست آمده برای دو پرسشنامه گزارشگری زیست محیطی و مکانیزم حاکمیت شرکتی بترتیب ۰,۷۸ و ۰,۷۶۳ بدست آمد که حاکی از پایایی بالای سوالات تحقیق هستند. پرسشنامه تحقیق شامل ۳۳ سوال خواهد بود که ۲۵ سوال مربوط به حاکمیت شرکتی که ۱۰ سوال مربوط به شاخص ساختار هیئت مدیره و ۱۱ سوال مربوط به شاخص ساختار مالکیت و کنترل و ۴ سوال مربوط به شاخص شفافیت اطلاعات میباشد و ۸ سوال مربوط به گزارشگری محیط زیست است و برای آزمون فرضیه ها از نرم افزار



SPSS استفاده شده است. جامعه آماری تحقیق، کلیه شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشند. که تعداد ۲۳۰ شرکت با استفاده از جدول مورگان به عنوان نمونه آماری تعیین گردیده است. از بین این شرکتها تعداد ۵۰ شرکت در صنایع مختلف انتخاب و پرسشنامه در این شرکتها بین سطوح مختلف مدیران توزیع گردید. و در مجموع از هر شرکت ۴ الی ۵ نفر به عنوان پاسخ گو انتخاب شدند.

مدل مفهومی تحقیق:

متغیر مستقل

شاخص حاکمیت شرکتی در این تحقیق برای تعیین کیفیت حاکمیت شرکتی می باشد که این شاخص براساس پرسشنامه ای تنظیم خواهد شد که حاوی ۲۵ پرسش بلی و خیر در خصوص مفاد آیین نامه راهبری شرکتهای پذیرفته شده در بورس تهران می باشد. این پرسشنامه سه مبحث زیر را در بر می گیرد:

ساختار هیئت مدیره

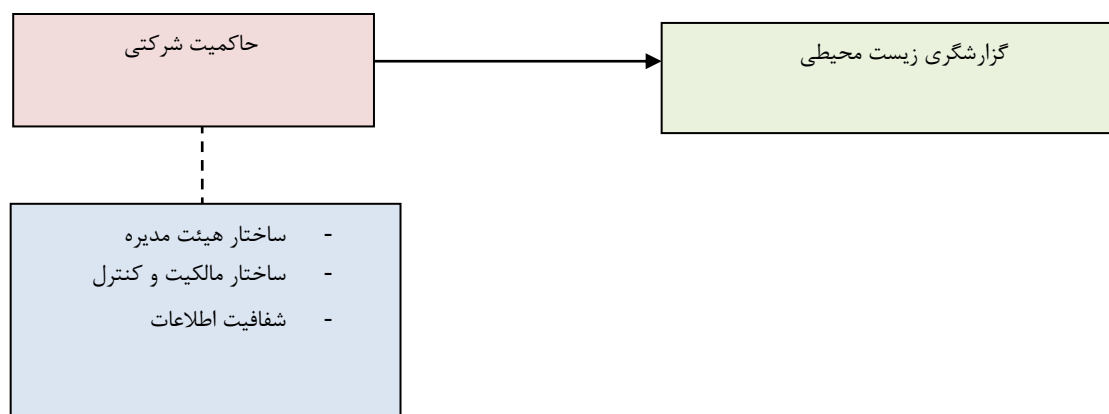
ساختار مالکیت و کنترل

شفافیت اطلاعات

هر پاسخ مثبت یک نمره به شاخص حاکمیت شرکتها اضافه می کند. به این ترتیب رتبه حاکمیت شرکتی هر شرکت تعیین خواهد شد که از صفر تا بیست و پنج خواهد بود. شرکتهای با رتبه بالاتر دارای حاکمیت با کیفیت بهتر می باشند. (حساس یگانه و همکاران، ۱۳۸۸)

متغیر وابسته

شاخصهای مربوط به متغیر وابسته (گزارشگری زیست محیطی) از مدل ارائه شده توسط لوو و هوچنسون (۲۰۰۵) در خصوص فاکتورهای موثر در گزارشگری زیست محیطی و طراحی پرسشنامه ای که در بر گیرنده فاکتورهای ذکر شده در مدل زیر برای اندازه گیری گزارشگری زیست محیطی سنجش خواهد شد.



نمودار شماره ۱: مدل مفهومی تحقیق، منبع لوو و هوچنسون (۲۰۰۵)

یافته های توصیفی

مطابق نتایج بدست آمده ۵۷,۸ درصد پاسخگویان مرد و ۴۲,۲ درصد نیز زن می باشند.



بر اساس نتایج حاصله ۲,۷ درصد پاسخگویان دارای مدرک تحصیلی دیپلم، ۱۴,۴ درصد فوق دیپلم، ۷۸,۸ درصد لیسانس و ۴,۱ درصد نیز فوق لیسانس و بالاتر می باشند.

جدول شماره ۱: توزیع فراوانی مشخصات پاسخگویان

شرح	متغیر	فراوانی	درصد فراوانی
جنسیت پاسخگویان	مرد	۱۳۳	۵۷/۸
	زن	۹۷	۴۲/۲
	جمع	۲۳۰	۱۰۰
تحصیلات پاسخگویان	دیپلم	۶	۲/۷
	فوق دیپلم	۳۳	۱۴/۴
	لیسانس	۱۸۱	۷۸/۸
	فوق لیسانس و بالاتر	۹	۴/۱
	جمع	۲۳۰	۱۰۰/۰

آمار توصیفی متغیرهای پژوهش و آمار استنباطی

برای استفاده از برخی آزمون های آماری پارامتریک، بایستی متغیرهای تحقیق نرمال باشند. به همین منظور از آزمون کلموگروف-اسمیرنوف استفاده می نماییم. همانگونه که در جدول فوق مشاهده می گردد سطح معناداری بدست آمده برای تمامی متغیرهای تحقیق بالاتر از ۰,۰۵ است که حاکی از نرمال بودن متغیرهای تحقیق است، لذا می توان از آماره های پارامتریک برای بررسی صحت و سقم فرضیه ها استفاده نمود.

جدول شماره ۲: آزمون کلموگروف-اسمیرنوف (بررسی نرمال بودن داده ها)

متغیرها	تعداد نمونه	مقدار Z	سطح معناداری
ساختار هیات مدیره	۲۳۰	۰/۹۷۹	۰/۲۹۳
شفافیت اطلاعات	۲۳۰	۱/۳۲۰	۰/۰۶۱
ساختار مالکیت و کنترل	۲۳۰	۱/۸۸۱	۰/۰۷۲
حاکمیت شرکتی	۲۳۰	۱/۴۴۹	۰/۱۳۰
گزارشگری زیست محیطی	۲۳۰	۱/۸۳۱	۰/۰۸۲

آزمون فرضیه ها

آزمون فرضیه اول: بین حاکمیت شرکتی و گزارشگری زیست محیطی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران رابطه معناداری وجود دارد.

به منظور آزمون این فرضیه از نتایج بدست آمده در جدول ۸ بهره گرفته شده است. مطابق نتایج بدست آمده و با توجه به اینکه مقدار سطح معناداری بدست آمده، مقدار احتمال (یا سطح معناداری) F برابر ۰/۰۰۰ بوده و چون این مقدار کمتر از ۰/۰۱ است، فرض صفر در سطح اطمینان ۹۹ درصد رد می شود، یعنی مدل معنی دار است. بنابراین با ۹۹ درصد اطمینان می توان گفت رابطه معناداری بین حاکمیت شرکتی و گزارشگری زیست محیطی وجود دارد. و جهت این رابطه مستقیم و شدت قوی می باشد. پس فرضیه اصلی پژوهش مورد پذیرش قرار می گیرد.



جدول شماره ۳: آزمون همبستگی بین حاکمیت شرکتی و گزارشگری زیست محیطی

فرضیه اصلی	ضریب همبستگی پیرسون	معناداری ضریب همبستگی	تعداد	نتیجه گیری
گزارشگری حاکمیت شرکتی و زیست محیطی	۰/۷۱۶**	۰/۰۰۰	۲۳۰	تایید فرضیه

آزمون فرضیه دوم: بین ساختار هیئت مدیره و گزارشگری زیست محیطی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران رابطه معناداری وجود دارد.

به منظور آزمون این فرضیه از نتایج بدست آمده در جدول ۸ بهره گرفته شده است. مطابق نتایج بدست آمده و با توجه به اینکه مقدار سطح معناداری بدست آمده، مقدار احتمال (یا سطح معناداری) F برابر ۰/۰۰۰ بوده و چون این مقدار کمتر از ۰/۰۱ است، فرض صفر در سطح اطمینان ۹۹ درصد رد می شود، یعنی مدل معنی دار است. بنابراین با ۹۹ درصد اطمینان می توان گفت رابطه معناداری بین ساختار هیئت مدیره و گزارشگری زیست محیطی وجود دارد. و جهت این رابطه مستقیم و شدت قوی می باشد. پس فرضیه اصلی پژوهش مورد پذیرش قرار می گیرد.

جدول شماره ۴: آزمون همبستگی بین ساختار هیئت مدیره و گزارشگری زیست محیطی

فرضیه فرعی اول	ضریب همبستگی پیرسون	معناداری ضریب همبستگی	تعداد	نتیجه گیری
بین گزارشگری ساختار هیئت مدیره و زیست محیطی	۰/۴۹۴**	۰/۰۰۰	۲۳۰	تایید فرضیه

آزمون فرضیه سوم: بین ساختار مالکیت و کنترل و گزارشگری زیست محیطی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران رابطه معناداری وجود دارد.

به منظور آزمون این فرضیه از نتایج بدست آمده در جدول ۸ بهره گرفته شده است. مطابق نتایج بدست آمده و با توجه به اینکه مقدار سطح معناداری بدست آمده، مقدار احتمال (یا سطح معناداری) F برابر ۰/۰۰۰ بوده و چون این مقدار کمتر از ۰/۰۱ است، فرض صفر در سطح اطمینان ۹۹ درصد رد می شود، یعنی مدل معنی دار است. بنابراین با ۹۹ درصد اطمینان می توان گفت رابطه معناداری بین ساختار مالکیت و کنترل و گزارشگری زیست محیطی وجود دارد. و جهت این رابطه مستقیم و شدت قوی می باشد. پس فرضیه اصلی پژوهش مورد پذیرش قرار می گیرد.

جدول شماره ۵: آزمون رابطه بین ساختار مالکیت و کنترل و گزارشگری زیست محیطی

فرضیه فرعی دوم	ضریب همبستگی پیرسون	معناداری ضریب همبستگی	تعداد	نتیجه گیری
۱- ساختار مالکیت و کنترل و گزارشگری زیست محیطی	۰/۴۹۱**	۰/۰۰۰	۲۳۰	تایید فرضیه



آزمون فرضیه چهارم: بین شفافیت اطلاعات و گزارشگری زیست محیطی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران رابطه معناداری وجود دارد.

به منظور آزمون این فرضیه از نتایج بدست آمده در جدول ۸ بهره گرفته شده است. مطابق نتایج بدست آمده و با توجه به اینکه مقدار سطح معناداری بدست آمده. مقدار احتمال (یا سطح معناداری) F برابر $0/000$ بوده و چون این مقدار کمتر از $0/01$ است، فرض صفر در سطح اطمینان ۹۹ درصد رد می شود، یعنی مدل معنی دار است. بنابراین با ۹۹ درصد اطمینان می توان گفت رابطه معناداری بین شفافیت اطلاعات و گزارشگری زیست محیطی وجود دارد. و جهت این رابطه مستقیم و شدت قوی می باشد. پس فرضیه اصلی پژوهش مورد پذیرش قرار می گیرد.

جدول شماره ۶: آزمون رابطه بین شفافیت اطلاعات و گزارشگری زیست محیطی

فرضیه فرعی سوم	ضریب همبستگی پیرسون	معناداری ضریب همبستگی	تعداد	نتیجه گیری
شفافیت اطلاعات و گزارشگری زیست محیطی	$0/597^{**}$	$0/000$	۲۳۰	تایید فرضیه

محدودیت ها:

هر چند تا جایی که امکان داشت سؤالات ساده و بدون ابهام طراحی گردیده بودند، ولی دقت و صداقت در پاسخگویی به سؤالات پرسشنامه خارج از کنترل محقق بوده است.

بی تفاوتی برخی پاسخگویان در اعاده پرسشنامه یکی دیگر از محدودیتهای تحقیق است
تامل کم در پاسخ گویی به عبارات پرسشنامه ها از سوی بعضی از تکمیل کنندگان پرسشنامه که احساس وادار شدن در پاسخگویی به پرسشنامه ها را دارند یا تکمیل کنندگانی که به علت حجم زیاد فعالیت کاری وقت کافی برای مطالعه پرسشنامه ها را ندارند.

نتیجه گیری و پیشنهاد ها

در فرضیه اول مطرح شد که بین حاکمیت شرکتی و گزارشگری زیست محیطی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران رابطه معناداری وجود دارد. با توجه به جدول شماره ۹، وجود رابطه مثبت و معنی داری میان حاکمیت شرکتی و گزارشگری زیست محیطی در سطح اطمینان ۹۹ درصد مورد تأیید قرار می گیرد و می توان گفت وجود ساختار هیئت مدیره قوی تر در شرکت، موجب افزایش کیفیت گزارشگری زیست محیطی در شرکت ها می شود. در فرضیه سوم مطرح شد که بین ساختار مالکیت و کنترل و گزارشگری زیست محیطی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران رابطه معناداری وجود دارد. با توجه به جدول شماره ۹، وجود رابطه مثبت و معنی داری میان ساختار مالکیت و کنترل با گزارشگری زیست محیطی در سطح اطمینان ۹۹ درصد مورد تأیید قرار می گیرد و می توان گفت ساختار مالکیت و کنترل، بر کیفیت گزارشگری زیست محیطی شرکت ها تاثیر دارد. در فرضیه چهارم مطرح شد که بین شفافیت اطلاعات و گزارشگری زیست محیطی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران رابطه معناداری



وجود دارد. با توجه به جدول شماره ۹، وجود رابطه مثبت و معنی داری میان شفافیت اطلاعات و گزارشگری زیست محیطی در سطح اطمینان ۹۹ درصد مورد تأیید قرار می گیرد و می توان گفت شفافیت اطلاعات موجب افزایش کیفیت گزارشگری زیست محیطی شرکت ها می شود. با توجه به نتایج بدست آمده از آزمون فرضیه های تحقیق، رابطه مستقیم و معنی داری بین گزارشگری زیست محیطی و مکانیزم های حاکمیت شرکتی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران وجود دارد.

جدول شماره ۹: نتایج فرضیه اصلی

متغیر	ضریب	سطح اهمیت	تعداد	نتیجه آزمون
گزارشگری حاکمیت شرکتی و زیست محیطی	۰/۷۱۶**	۰/۰۰۰	۲۳۰	تایید فرضیه
بین گزارشگری ساختار هیئت مدیره و زیست محیطی	۰/۴۹۴**	۰/۰۰۰	۲۳۰	تایید فرضیه
ساختار مالکیت و کنترل و گزارشگری زیست محیطی	۰/۴۹۱**	۰/۰۰۰	۲۳۰	تایید فرضیه
شفافیت اطلاعات و گزارشگری زیست محیطی	۰/۵۹۷**	۰/۰۰۰	۲۳۰	تایید فرضیه

نتایج فوق همسو با یافته های معین الدین (۱۳۹۳)، حساس یگانه و همکاران (۱۳۸۸) و حسن زاده و همکاران (۱۳۹۲) می باشد. با توجه به نتایج پژوهش پیشنهاد می شود مدیران شرکت ها، زیان ناشی از تولیدات خود برای محیط زیست را از طریق استفاده از استانداردهای دارای ماهیت بین المللی مورد بررسی قرار دهند. افزون بر آن، پیشنهاد می شود مدیران توجه ویژه ای به انجام حسابرسی زیست محیطی داشته باشند. برای پژوهش های آتی توصیه می شود رابطه بین گزارشگری زیست محیطی با متغیرهایی مانند عملکرد مالی، افشای زیست محیطی، تغییر حسابداری مدیریت، حسابرسی محیط زیست نیز بررسی گردد.



منابع و مأخذ:

- جلالی، فاطمه. (۱۳۸۷). گزارشگری زیست محیطی: مزایا و موانع موجود، صص ۷۴-۷۵.
- جنانی، محمدحسن، حیدری، محمد (۱۳۹۰). امکان سنجی پیاده سازی گزارشگری زیست محیطی در ایران. مجله حسابداری مدیریت. دوره، شماره ۲. صص ۶۹-۸۴.
- حساس یگانه، یحیی؛ باغومیان، رافیک. (۱۳۸۴). حاکمیت شرکتی و کیفیت گزارشگری مالی، حسابداری رسمی، صص ۲۰-۱۰.
- حساس یگانه، یحیی. ریسی، زهره. حسینی، سید مجتبی. (۱۳۸۸). بررسی رابطه بین کیفیت حاکمیت شرکتی و عملکرد شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. فصلنامه علوم مدیریت ایران. سال چهارم. شماره ۱۳. صص ۷۵-۱۰۰.
- حساس یگانه، یحیی و سلیمی، محمدجواد. (۱۳۹۰). مدلی برای رتبه بندی حاکمیت شرکتی در ایران، فصلنامه مطالعات تجربی حسابداری مالی، سال نهم، شماره ۳۰. صص ۳۵-۱.
- خدامی پور، احمد. شفیع، حمیده. (۱۳۹۲). پایداری شرکتها و اندازه گیری آن. مجله حسابرس. شماره ۶۹ صص ۵.
- رضایی، فرزین. موسویان، خدیجه. (۱۳۹۰). بررسی رابطه بین اقلام تعهدی غیر عادی و تمرکز مالکیت به عنوان ساز و کارهای حاکمیت شرکتی با ویژگیهای شرکت. فصلنامه علمی و پژوهشی حسابداری مالی، سال سوم، شماره ۹، صص ۱۱۴-۱۳۶.
- سجادی، سید حسین، جلیلی، امیر. (۱۳۸۷). حسابداری زیست محیطی، مجله حسابداری، شماره ۱۸۶، صص ۲۶-۲۵.
- عباسی، ابراهیم. محمدی، فرهاد. (۱۳۹۱). بررسی گزارشگری مالی عملکرد زیست محیطی شرکتهای الاینده پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. فصلنامه حسابداری سلامت. دوره اول. شماره ۱. صص ۳۳-۴۶.
- غفاری، اسماعیل. (۱۳۸۸). گزارشگری محیط زیست و استراتژی تجاری. مجله حسابداری مدیریت. دوره ۷، شماره ۱، صص ۷۰-۷۹.
- قدردان، احسان و راشدی، محمد (۱۳۹۰). بررسی رابطه بین مکانیزم های حاکمیت شرکتی و معیارهای حسابداری ارزیابی عملکرد در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. تحقیقات حسابداری و حسابرسی، شماره ۲۴، صص ۱۷.
- نمازی، محمد و ابراهیمی، شهلا (۱۳۹۲). بررسی ساختار مالکیت و ترکیب هیئت مدیره بر کارایی فنی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. مجله دانش حسابداری، سال چهارم، شماره ۱۲. صص ۵۷-۳۵.

Alin ienciu, Ionel. (2012). The relationship between environmental reporting and corporate governance characteristics of romanian listed entities. Accounting and management information systems. Vol 11. No.2, pp. 267-294



- Burritt, R.L., Herzig, C., & Tadeo, B.D. (2009), Environmental management accounting for cleaner production: the case of a Philippine rice mill, *Journal of cleaner production*, 17:431-439.
- Cohen Mark ,(1997), "Environmental and Financial Performance: Are They Related?", Vanderbilt University.
- Dunk, A.S. (2002), "Product quality, environmental accounting and quality performance", *Accounting Auditing and Accountability Journal*, Vol. 15 No. 5. pp. 719-732.
- Freedman, Martin and Bikki Jaggi , (1992), "An Investigation of The Long-run Relationship between Pollution Performance and Economic Performance: The Case of Pulp and Paper Firms". *Critical Perspectives on Accounting*, 3, 315-336.
- Gibson, K.C. & Martin. B.A (2004). Demonstrating value through the use of environmental management accounting, spring: 45-52
- Halme, M., and Huse, M , (1997), "The Influence of Corporate Governance, Industry and Country Factors on Environmental Reporting." *Scandinavian Journal of Management*, 13(2), 137-157.
- Lopez-Gamero, M. D., Molina-Azorin, J. F., & Claver-Cortes, E. (2009). The whole relationship between environmental variables and firm performance: Competitive advantage and firm resources as mediator variables. *Journal of Environmental Management*, 90, 3110–3121.
- Nakao Yuriko , (2005) , " Relationship Between Environmental Performance and Financial Performance: An Empirical Analysis of Japaneses Corporations" , working Paper , Kwansei Gakuin University.
- Sarumpaet Susi , (2005) , " The Relationship between Environmental Performance and Financial Performance Amongst Indonesian Companies" *Jurnal Akuntansi & Scavone*, G.M. (2006), Challenges in interal environmental management reporting in Argentina, *journal of cleaner production*, 14. No.2, 1276-1285
- Zhang Ran & Stem David , (2007) , "Firms Environmental and Financial Performance: An Empirical Study", Working Paper, Rensselaer Polytechnic Institute.